

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	645820
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2025-07-01T08:51:00.657
Tytuł (teza):	Możliwość zaliczenia zadatku do wydatków na własne cele mieszkaniowe.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2025-06-23T10:27:40.856
Sygnatura:	0115-KDIT3.4011.330.2025.2.AWO
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • nieruchomości-nabycie nieruchomości • nieruchomości-nieruchomość mieszkalna • nieruchomości-sprzedaż nieruchomości • nieruchomości-zbycie nieruchomości • prace-prace remontowe • remonty • zadatek • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

- stanowisko prawidłowe

Szanowni Państwo,

stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie:

- pytania numer: 1 - jest prawidłowe,
- pytania numer: 2 - w części dotyczącej wydatków poniesionych na kucie i budowę nowych ścian, wymianę instalacji elektrycznej i wodno-kanalizacyjnej, wymianę podłóg, okien, kładzenie tynków i malowanie ścian, wykonanie zabudowy stolarskiej łazienki - jest prawidłowe,
- pytania numer 3 - jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

4 kwietnia 2025 r. wpłynął Państwa wniosek wspólny z 4 kwietnia 2025 r. o wydanie interpretacji indywidualnej. Uzupełnili go Państwo - w odpowiedzi na wezwanie - pismem z 20 maja 2025 r. (wpływ 20 maja 2025 r.).

Zainteresowani, którzy wystąpili z wnioskiem:

1) Zainteresowany będący stroną postępowania:

Pan A.A, ul. (...), PESEL: (...),

2) Zainteresowana niebędąca stroną postępowania:

Pani B.A, ul. (...), PESEL: (...).

Treść wniosku jest następująca.

Opis stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego

Są Państwo polskimi rezydentami podatkowymi i podlegają Państwo na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu. Od 30 października 2021 r. pozostają Państwo w małżeńskiej wspólności majątkowej.

26 stycznia 2022 r., kupili Państwo lokal mieszkalny w X, w którym wspólnie zamieszkiwali Państwo przez okres: 2,5 r. (dalej jako: „Mieszkanie I”).

Mieszkanie I zostało sprzedane 26 września 2024 r.

5 września 2024 r. nabyli Państwo - wspólnie - nowy lokal mieszkalny w X, celem jego zamieszkiwania (dalej jako: „Mieszkanie II”). Mieszkanie II miało dogodniejszą lokalizację pod względem dojazdu do pracy i bardziej odpowiadało Państwa potrzebom mieszkaniowym.

Zakup Mieszkania II miał miejsce przed sprzedażą Mieszkania I.

9 sierpnia 2024 r. podpisali Państwo przedwstępną umowę sprzedaży Mieszkania I. Z tytułu przedmiotowej umowy, otrzymali Państwo zadatek (dalej jako: „Zadatek”).

Zakup Mieszkania II został sfinansowany częściowo z kwoty otrzymanej tytułem Zadatku oraz z oprocentowanych pożyczek uzyskanych od osób fizycznych (dalej jako: „Pożyczka”).

Remont Mieszkania II został przeprowadzony po sprzedaży Mieszkania I. Koszty przeprowadzenia remontu zostały pokryte z części wynagrodzenia otrzymanego tytułem sprzedaży Mieszkania I. W zakres remontu wchodziły następujące prace: kucie i budowa nowych ścian, wymiana instalacji elektrycznej i wodno-kanalizacyjnej, wymiana podłóg, okien, kładzenie tynków i malowanie ścian, wykonanie zabudowy stolarskiej łazienki i kuchni (dalej łącznie jako: „Remont”).

Z uwagi na fakt, że jedno z Państwa planuje zmienić miejsce zatrudnienia, w przyszłości planują Państwo nabyć mieszkanie w Y (dalej jako: „Mieszkanie III”). W związku z powyższym, planują Państwo sprzedać Mieszkanie II w 2025 r. i za środki otrzymane z tytułu jego zbycia oraz ze zbycia Mieszkania I, mają zamiar nabyć na przełomie 2025/2026 r. Mieszkanie III.

Należy podkreślić, że część środków otrzymanych tytułem sprzedaży Mieszkania I (z wyłączeniem Zadatku), w zakresie w jakim nie pokryła kosztów Remontu, nie została wydatkowana na nabycie Mieszkania II, ponieważ sprzedaż Mieszkania I, miała miejsce po nabyciu Mieszkania II. Powyższe nie dotyczy Zadatku, który został w całości przeznaczony na nabycie Mieszkania II. Spłata Pożyczki nie została sfinansowana ze środków pochodzących ze sprzedaży Mieszkania I. Środki ze sprzedaży Mieszkania I nie zostaną przeznaczone na inne cele. Nabycie Mieszkania III, nastąpi przed upływem okresu 3 lat liczonego od końca roku, w którym nastąpiła sprzedaż Mieszkania I oraz Mieszkania II [kwestia doprecyzowana w punkcie 11 uzupełnienia wniosku - przypis organu].

W uzupełnieniu wniosku - odpowiadając na poniższe pytania - wyjaśnili Państwo ponadto, że:

1) Czy prowadził/prowadzi Pan lub Pana małżonka jakąkolwiek działalność gospodarczą?

Jeśli tak, proszę żeby Pan wskazał:

a) W jakim okresie?

b) W jakim zakresie?

Pan [Zainteresowany będący stroną postępowania] oraz Pana żona [Zainteresowana niebędąca stroną postępowania] prowadzicie Państwo działalność gospodarczą. Działalność gospodarczą prowadzi Pan nieprzerwanie od 4 lutego 2019 r., zaś Pana żona od 2 czerwca 2016 r. Prowadzi Pan działalność doradczą w zakresie (...). Zajmuje się Pan (...). Pana żona jest (...) i prowadzi działalność gospodarczą w tym zakresie.

2) Czy Mieszkanie I lub Mieszkanie II było wykorzystywane dla celów prowadzonej działalności gospodarczej? Jeśli tak, proszę, żeby przybliżył Pan okoliczności towarzyszące wykorzystywaniu Mieszkania I lub Mieszkania II dla celów prowadzonej działalności gospodarczej.

Mieszkanie I lub Mieszkanie II nie było wykorzystywane dla celów prowadzonej działalności gospodarczej.

3) Czy Mieszkanie I lub Mieszkanie II było, jest lub będzie przedmiotem najmu, dzierżawy lub jakiejkolwiek innej czynności prawnej (jakiej konkretnie)? Jeśli tak, proszę żeby wskazał Pan jakiej umowy i w jakim okresie?

Mieszkanie I lub Mieszkanie II nie było, nie jest i nie będzie przedmiotem najmu, dzierżawy lub jakiejkolwiek innej czynności prawnej.

4) Czy zbycie Mieszkania I nastąpiło w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej?

Zbycie Mieszkania I nie nastąpiło w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej.

5) Czy zbycie Mieszkania II nastąpiło w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej?

Zbycie Mieszkania II nie nastąpi w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej.

6) Czy zakup Mieszkania I nastąpił do Państwa majątku wspólnego?

Zakup Mieszkania I nastąpił do Państwa majątku wspólnego.

7) Czy zakup Mieszkania II nastąpił do Państwa majątku wspólnego?

Zakup Mieszkania II nastąpił do Państwa majątku wspólnego.

8) Czy zakup Mieszkania III nastąpi do Państwa majątku wspólnego?

Zakup Mieszkania III nastąpi do Państwa majątku wspólnego.

9) Czy w Mieszkaniu II realizowali Państwo swoje własne cele mieszkaniowe rozumiane jako mieszkanie w nim (zajmowanie go jako miejsca swojego stałego pobytu)?

W Mieszkaniu II realizowali Państwo i nadal Państwo realizują własne cele mieszkaniowe, tj. zamieszkują w nim Państwo.

10) Czy w Mieszkaniu III będą Państwo realizowali swoje własne cele mieszkaniowe rozumiane jako mieszkanie w nim (zajmowanie go jako miejsca swojego stałego pobytu)?

Będą Państwo realizowali w Mieszkaniu III własne cele mieszkaniowe, tj. będą w nim Państwo zamieszkiwali.

11) Czy stwierdzenie: „Nabycie Mieszkania III, nastąpi przed upływem okresu 3 lat liczonego od końca roku, w którym nastąpiła sprzedaż Mieszkania I oraz Mieszkania II” - oznacza, że w terminie trzech lat liczonych od końca roku podatkowego, w którym „nastąpiła sprzedaż Mieszkania I oraz Mieszkania II”, nabędą Państwo - potwierdzone aktem notarialnym - prawo własności Mieszkania III?

Niniejszym wyjaśniają Państwo, że cytowany fragment opisu stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, zawiera oczywistą omyłkę pisarską. Sprzedaż Mieszkania II będzie miała miejsce w przyszłości, co wynika z treści wniosku o wydanie interpretacji. Zatem, powyższe stwierdzenie oznacza, że w terminie trzech lat liczonych od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż Mieszkania I oraz od końca roku podatkowego, w którym nastąpi sprzedaż Mieszkania II, nabędą Państwo - potwierdzone aktem notarialnym - prawo własności Mieszkania III.

Pytania

1) Czy dochód otrzymany tytułem Zadatku ze sprzedaży Mieszkania I, przeznaczony w całości na zakup Mieszkania II, jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

2) Czy dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania I, w części w jakiej został przeznaczony na Remont Mieszkania II, jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

3) Czy dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania II i Mieszkania I (w części w jakiej zostanie przeznaczony na nabycie Mieszkania III), który zostanie przeznaczony na nabycie Mieszkania III, będzie zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

W zakresie części pytania numer: 2 dotyczącej wydatku na wykonanie zabudowy stolarskiej kuchni, zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie (znak (...)).

Państwa stanowisko w sprawie

W zakresie pytania numer 1, uważają Państwo, że w przedstawionym stanie faktycznym, dochód otrzymany tytułem Zadatku ze sprzedaży Mieszkania I, przeznaczony w całości na zakup Mieszkania II, jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z treścią przepisu art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Podali też Państwo, że zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 omawianej ustawy, źródłem przychodu jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- d) innych rzeczy,

- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c - przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy- przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

Tym samym, uważają Państwo, że każda czynność prawna, której przedmiotem jest odpłatne zbycie nieruchomości lub praw majątkowych wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, stanowi źródło przychodów w rozumieniu tego przepisu, jeżeli zostanie dokonana w określonym czasie, tj. przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej.

Wobec powyższego, w Państwa ocenie, w przypadku sprzedaży nieruchomości lub wyżej wskazanych praw majątkowych decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych uzyskanego z tego tytułu przychodu ma moment i sposób ich nabycia.

Zaznaczyli Państwo, że zgodnie z art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

Jak wynika z treści przepisu art. 30e ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podstawą obliczenia podatku, o której mowa w ust. 1, jest dochód stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw określonym zgodnie z art. 19, a kosztami ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c i 6d, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1, dokonanych od zbywanych nieruchomości lub praw.

Stosownie do art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Jeżeli jednak cena, bez uzasadnionej przyczyny, znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy lub praw, przychód ten określa organ podatkowy w wysokości wartości rynkowej. Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

W Państwa opinii, z treści przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia. W sytuacji,

gdy przychód z odpłatnego zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód będzie w całości korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Podali też Państwo, że zawarty w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym, tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki niż wymienione w tym katalogu nie uprawniają do skorzystania z powyższego zwolnienia, bowiem wszelkiego rodzaju ulgi, czy zwolnienia są odstępstwami od konstytucyjnej zasady równości i powszechności opodatkowania, w sposób szczegółowy uregulowanymi w przepisach materialnego prawa podatkowego. Są one przywilejami, z których podatnik ma prawo, a nie obowiązek skorzystania. Zatem, wskazali Państwo, że oceniając ciężące na nim [Podatniku – przypis organu] obowiązki wynikające z zastosowania danej ulgi, czy zwolnienia podatkowego, należy dokonać ścisłej, literalnej wykładni przepisu regulującego daną ulgę czy zwolnienie. Przy czym, „własne cele mieszkaniowe” należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną.

W Państwa opinii, wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, że w przypadku nabycia lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie powinien w nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać.

Ponadto, podali Państwo, że zamiarem ustawodawcy tworzącego zwolnienie przedmiotowe w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, było zachęcanie podatników do nabywania w miejsce zbywanych praw majątkowych, czy nieruchomości, innych nieruchomości lub praw przeznaczonych do zaspokajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. U podstaw omawianego zwolnienia legło założenie, że nie powinny być opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego. Powyższe wnioski wynikają wprost z brzmienia przepisu normującego powyższe zwolnienie.

Podkreślają Państwo, że z treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wynika, że do zastosowania ulgi w nim przewidzianej konieczne jest spełnienie dwóch warunków, a mianowicie: wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe i dokonanie tej czynności przed upływem trzyletniego terminu od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie.

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na:

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,
- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,

- e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego
- f) położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

Zauważają Państwo również, że z punktu widzenia powołanych powyżej przepisów art. 21 ust. 1 pkt 131 oraz art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, momentem wydatkowania przez podatnika kwot uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości na nabycie innej nieruchomości jest data faktycznego wydatkowania przychodu, tj. data zapłaty całości lub części ceny nabywanej nieruchomości. Powołane przepisy wiążą bowiem skutek prawny w postaci zwolnienia z podatku określonego dochodu, nie z faktem zawarcia umowy, lecz z terminem wydatkowania środków pieniężnych określonych w tej umowie.

Wskazali Państwo, że - jak wynika z opisanego stanu faktycznego - zbycie Mieszkania I, nastąpiło po zakupie Mieszkania II, w którym realizowali Państwo własne cele mieszkaniowe. W związku z tym, że w wyniku podpisania przedwstępnej umowy sprzedaży Mieszkania I, otrzymali Państwo Zadek przed zakupem Mieszkania II, dochód z tego tytułu został przeznaczony w całości na pokrycie wydatków poniesionych na nabycie Mieszkania II.

Wobec powyższego, przedmiotem Państwa wątpliwości jest kwestia, czy w przypadku otrzymania Zadeku na podstawie umowy przedwstępnej sprzedaży Mieszkania I i przeznaczenia go na kupno innego mieszkania (Mieszkania II), w którym będą Państwo realizować własne cele mieszkaniowe, są Państwo uprawnieni do skorzystania z ulgi mieszkaniowej, pomimo tego, że sprzedaż Mieszkania I miała miejsce dopiero po nabyciu Mieszkania II.

W Państwa ocenie, dla możliwości skorzystania z ulgi mieszkaniowej istotnym jest, czy w momencie dokonywania wydatków na własne cele mieszkaniowe uzyskali Państwo przychód ze sprzedaży nieruchomości. Państwa zdaniem, prawo do zastosowania ulgi mieszkaniowej uwarunkowano bowiem uprzednim powstaniem przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości w rozumieniu art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Odnosząc się zatem do meritum pytania numer 1, podali Państwo, że w określonych przypadkach zwolnieniem, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, mogą być objęte również przychody uzyskane na poczet ceny sprzedaży (zadek, zaliczka, przedpłata) i wydatkowane na własne cele mieszkaniowe przed zawarciem definitywnej umowy sprzedaży, jeżeli ich otrzymanie zostało udokumentowane w sposób przyjęty w obrocie cywilnoprawnym. Zadek, zaliczka, czy wpłata części lub całości ceny, które zostały otrzymane tytułem umowy przedwstępnej sprzedaży nieruchomości zbywanej, a następnie wydatkowane na cele mieszkaniowe wskazane w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przed zawarciem przyrzeczonej umowy sprzedaży - Państwa zdaniem - mogą być uznane za wydatki na własne cele mieszkaniowe.

W konsekwencji, zauważają Państwo, że z wykładni językowej przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie wynika, by dla skorzystania ze zwolnienia musiała zaistnieć chronologia zdarzeń (najpierw odpłatne zbycie, a następnie poniesienie wydatków na własne cele mieszkaniowe). Uważają Państwo, że podstaw ku temu nie daje użyty w przepisie zwrot „począwszy od dnia odpłatnego zbycia”, który należy uznać za element normy wyznaczającej termin wydatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości. Termin ten, jak z przepisu wynika, ma charakter terminu, ustalonego jako końcowy, tj. terminu, który kończy się z upływem trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie. Warunkiem skorzystania

ze zwolnienia jest jednak wydatkowanie w tym terminie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, pod rygorem wygaśnięcia prawa do zwolnienia podatkowego. Natomiast, w Państwa opinii, z przepisu nie wynika, by ustawodawca uzależniał je od uprzedniego chronologicznie odpłatnego zbycia nieruchomości.

Podali też Państwo, że przedstawione przez Państwa stanowisko znajduje potwierdzenie zarówno w orzecznictwie sądów administracyjnych, jak również w interpretacjach indywidualnych wydanych w podobnych stanach faktycznych.

Cytują Państwo wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 21 listopada 2023 r., sygn. akt II FSK 1310/21, w którym Sąd wskazał, że:

Z wykładni językowej art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. nie wynika, by dla skorzystania ze zwolnienia musiała zaistnieć chronologia zdarzeń (najpierw odpłatne zbycie, a następnie poniesienie wydatków na własne cele mieszkaniowe). Podstaw ku temu nie daje użyty w przepisie zwrot "począwszy od dnia odpłatnego zbycia", który należy uznać za element normy wyznaczającej termin wydatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości. Termin ten, jak z przepisu wyraźnie wynika, ma charakter terminu ad quem, który kończy się upływem dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie. Warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest zatem wydatkowanie w tym terminie dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, pod rygorem wygaśnięcia prawa do zwolnienia podatkowego. Jednocześnie zauważyć należy, że z treści tego przepisu nie wynika, by ustawodawca uzależniał nabycie prawa do zwolnienia od uprzedniego chronologicznie odpłatnego zbycia nieruchomości."

Ponadto, jak wynika z tego orzeczenia:

Jak trafnie wskazuje się w orzecznictwie, art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. jest normą celu społecznego (socjalnego), która w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych obywateli. Zadaniem, jakie ma spełnić ta norma, jest rozwój określonej dziedziny życia gospodarczego i społecznego. Celem wprowadzenia tego przepisu było preferowanie przeznaczenia przez podatników środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. Ustawodawca, przyjmując taką regulację, wyznaczył cel - podejmowanie przez podatników inwestycji mieszkaniowych służących zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych, który ze względów społecznych, nawet kosztem zasady równości podatkowej, zasługuje na preferencyjne potraktowanie podatkowe. Do podatnika należy z kolei decyzja co do tego, w jaki możliwie racjonalny z jego punktu widzenia sposób, uwzględniając ograniczone zazwyczaj możliwości finansowe, z preferencji takich skorzysta.

Przywołują Państwo także treść uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z 17 lutego 2020 r. w sprawie o sygn. akt II FPS 4/19, która dotyczy rozstrzygnięcia, czy podatnik zawierając umowę przedwstępną, mocą której otrzymuje zadek (zaliczkę) pozwalający na dokonanie zakupu innej nieruchomości realizuje cel mieszkaniowy, spełnia warunki do uzyskania prawa do ulgi, pomimo tego, że zakłócona zostaje chronologia czynności prawnych. Jak wskazano w uchwale, skoro środki pochodzące z otrzymanego zadatku (zaliczki) w momencie zawarcia umowy przenoszącej własność zalicza się na poczet ceny, to stanowią one przychód (dochód) z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. Powyższe oznacza, że środki wydatkowane z otrzymanego zadatku (zaliczki) są środkami wydatkowanymi z przychodu (dochodu) uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości.

Podkreślili Państwo, że Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził w treści uchwały, że decydującym warunkiem dla realizacji prawa do ulgi z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jest wydatkowanie dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe w terminie dwóch lat (obecnie trzech)

od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie, a nie wydatkowanie tego dochodu po uprzednim zbyciu nieruchomości.

Państwa zdaniem, stanowisko prezentowane przez Państwa, znajduje odzwierciedlenie w interpretacjach indywidualnych wydawanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej m.in. w interpretacji indywidualnej z:

- 21 marca 2025 r., znak 0115-KDIT3.4011.115.2025.3.PS,
- 27 stycznia 2025 r. znak 0114-KDIP3-1.4011.790.2024.5.AC,
- 22 listopada 2024 r. znak 0114-KDIP3-2.4011.717.2024.2.JK3.

Wobec powyższej argumentacji, są Państwo zdania, że Państwa stanowisko w zakresie pytania numer: 1 jest prawidłowe.

W zakresie pytania numer: 2, uważają Państwo, że w przedstawionym stanie faktycznym, dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania I, w części w jakiej został przeznaczony na Remont Mieszkania II jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jak wskazali Państwo w uzasadnieniu do Państwa stanowiska w zakresie pytania numer: 1, z treści przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Powołując się na argumentację przedstawioną w uzasadnieniu Państwa stanowiska w zakresie pytania numer: 1, uznają więc Państwo, że dochód ze sprzedaży Mieszkania I, przeznaczony na Remont, korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, niezależnie od faktu, że sprzedaż Mieszkania I miała miejsce po nabyciu Mieszkania II. Jak wynika bowiem z bogatego dorobku orzeczniczego w tym zakresie, chronologia transakcji nie determinuje możliwości skorzystania z ulgi mieszkaniowej.

Podkreślają Państwo, że pomimo faktu, że sprzedaż Mieszkania I została dokonana po zakupie Mieszkania II, to środki ze zbycia Mieszkania zostały otrzymane de facto przed Remontem Mieszkania II. Dlatego też, mogli Państwo rzeczywiście pokryć wydatki poniesione na prace remontowe ze środków otrzymanych z tytułu sprzedaży Mieszkania I.

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na:

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub

udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,

- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
- e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego
- f) położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

Mając na uwadze treść przywołanych powyżej przepisów, stwierdzają Państwo, że do wydatków na własne cele mieszkaniowe zaliczane są także wydatki poniesione na remont mieszkania.

Zauważają Państwo, że przepisu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawierają definicji remontu. Niemniej, organy podatkowe w wydawanych interpretacjach wyczerpująco określają jakie wydatki na remont mieszczą się w katalogu wydatków na własne cele mieszkaniowe.

Podali Państwo, że z interpretacji ogólnej z 13 października 2021 r. znak DD2.8202.4.2020 wynika, że za przykładowe wydatki na własne cele mieszkaniowe należy uznać remont, modernizację lub wykonanie nowych: sufitów, tynków, podłóg, powłok malarskich i pozostałych elementów (np. pawlaczy, trwale umiejscowionych szaf wnękowych, obudowy wanny, zlewozmywaków, grzejników).

W Państwa ocenie, wydatki poniesione przez Państwa na Remont, należy zaliczyć do wydatków realizujących cele mieszkaniowe. Zaznaczają bowiem Państwo, że powyższe wydatki dotyczą elementów konstrukcyjnych Mieszkania II i są z nim nierozdzielnie związane. Zabudowa stolarska łazienki i kuchni została wykonana „pod wymiar” i nie może być przeniesiona do innego lokalu mieszkalnego.

Ponadto, wskazują Państwo, że meble trwale związane z budynkiem (lokałem), wykonane na indywidualne zlecenie, tj. szafy wnękowe, pawlacze, zabudowa garderoby i zabudowa kuchenna „pod wymiar”, charakteryzują się funkcjonalnością przystosowaną wyłącznie do budynku (lokalu), w którym zostały pierwotnie zamontowane. Jak wynika z praktyki, w przypadku dokonania odpłatnego zbycia nieruchomości wyposażonej w stałe elementy zabudowy meblowej, zwykle pozostają one w danym budynku (lokalu) i stanowią część składową osiągniętego przychodu, jak również - pod warunkiem posiadania stosownej dokumentacji - mogą stanowić koszty uzyskania przychodu jako nakłady zwiększające wartość nieruchomości. Pod względem funkcjonalności należy je zatem traktować jako elementy konstrukcyjne budynku (lokalu).

W Państwa ocenie, przedstawione przez Państwa stanowisko znajduje potwierdzenie w treści interpretacji indywidualnej z 7 marca 2025 r. o znaku 0113-KDIPT2-2.4011.913.2024.3.EC, w której wskazano, że:

Za „remont” budynku mieszkalnego, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, należy więc uznać prace dotyczące budynku, służące jego utrzymaniu we właściwym stanie, doprowadzeniu go do pożądanego zdolności użytkowej, modernizacji jego elementów składowych. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również, tzw. wykończenie budynku mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do zdolności użytkowej nowo wybudowanego budynku. Co istotne, w każdym przypadku remont dotyczy „materii” budynku mieszkalnego, a więc jego: ścian, podłóg, sufitu, okien, drzwi,

wyposażenia technicznego, takiego jak: instalacja wodna, kanalizacyjna, elektryczna, grzewcza, gazowa bądź innych elementów trwale połączonych konstrukcyjnie z elementami budowlanymi budynku."

Podobnej wykładni remontu, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, dokonał Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 18 października 2024 r. znak 0114-KDIP3-2.4011.471.2024.5.MJ.

Dodatkowo, organ wskazał wydatki na prace, które mieszczą się w katalogu wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe:

Zatem poniesione przez Panią wydatki na remont kuchni, remont łazienki, tj. wydatki na wymianę glazury, wanny, WC, a także na wymianę zadaszenia, podłóg, tynków, mieszczą się w kategorii wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. wydatków poniesionych na remont własnego budynku mieszkalnego. Tym samym wydatki te uprawniają Panią do skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy.

Wobec powyższego, uważają Państwo, że Państwa stanowisko, zgodnie z którym dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania I, w części w jakiej został przeznaczony na Remont Mieszkania II jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, należy uznać za prawidłowe i uzasadnione.

W zakresie trzeciego z Państwa pytań uważają Państwo natomiast, że dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania II i Mieszkania I (w części w jakiej zostanie przeznaczony na nabycie Mieszkania III) jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jak Państwo zaznaczyli, z przedstawionego opisu zdarzenia przyszłego, jedno z Państwa planuje w przyszłości zmienić miejsce zatrudnienia i w związku z tym nabyć Mieszkanie III. W celu uzyskania środków na nabycie Mieszkania III, w którym będą Państwo zamieszkiwać, planują Państwo dokonać sprzedaży Mieszkania II w 2025 r. Część środków otrzymanych tytułem sprzedaży Mieszkania I (w zakresie w jakim nie pokryła kosztów Remontu), nie została wydatkowana na nabycie Mieszkania II, ponieważ sprzedaż Mieszkania I, miała miejsce po nabyciu Mieszkania II. Powyższe nie dotyczy Zadatku, który został w całości przeznaczony na nabycie Mieszkania I. Spłata Pożyczki nie została sfinansowana ze środków pochodzących ze sprzedaży Mieszkania I.

Wobec powyższego, podkreślają Państwo, że nabycie Mieszkania III zostanie sfinansowane ze środków pochodzących ze sprzedaży Mieszkania II i Mieszkania I (w części jaka została opisana powyżej). Nabycie Mieszkania III nastąpi w ciągu trzech lat od daty sprzedaży Mieszkania I oraz Mieszkania II.

Jak wskazali Państwo w uzasadnieniu do Państwa stanowiska w zakresie pytania numer: 1, z treści przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Ponadto, mając na uwadze argumentację przywołaną w uzasadnieniu Państwa stanowiska w zakresie pytania numer: 1, są Państwo zdanie, że brak chronologii w poszczególnych zdarzeniach nie ma znaczenia w zakresie zastosowania ulgi mieszkaniowej.

Jak wynika z treści przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, do zastosowania ulgi w nim przewidzianej konieczne jest spełnienie dwóch warunków, a mianowicie: wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe i dokonanie tej czynności przed upływem trzyletniego terminu od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie.

Podkreślają Państwo, że środki ze sprzedaży Mieszkania I i II zostaną przeznaczone na własne cele mieszkaniowe, czyli na nabycie Mieszkania III. Ponadto, nabycie Mieszkania III nastąpi przed upływem trzyletniego terminu od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie Mieszkania I oraz nastąpi zbycie Mieszkania II. Wobec powyższego, uważają Państwo, że w świetle analizy przepisów uprawniających do zastosowania ulgi mieszkaniowej, nie ma przeciwwskazań, do zastosowania ulgi mieszkaniowej do dochodu ze zbycia dwóch nieruchomości tj. Mieszkania I i II, jeżeli zostaną one przeznaczone na zakup nowego mieszkania (Mieszkania III), w którym będą Państwo wspólnie zamieszkiwać.

Zauważają Państwo, że sprzedaż Mieszkania I nastąpiła po nabyciu Mieszkania II, zatem dochód otrzymany ze zbycia tego mieszkania, nie pokrył kosztów nabycia Mieszkania II. Ponadto, środki ze zbycia Mieszkania I nie zostały i nie zostaną przeznaczone na inne Państwa cele. W związku z tym, stwierdzają Państwo, że dochód zarówno ze zbycia Mieszkania I (z wyjątkiem Zadatku i środków przeznaczonych na remont Mieszkania II), jak i ze zbycia Mieszkania II, korzysta z ulgi mieszkaniowej, jeżeli zostanie przeznaczony w całości na nabycie Mieszkania III.

W Państwa opinii, przedstawione przez Państwo stanowisko znajduje potwierdzenie m.in. w interpretacji indywidualnej z 2 października 2024 r. znak 0115-KDIT3.4011.578.2024.2. PS, w której organ podatkowy potwierdził stanowisko wnioskodawcy, że środki ze sprzedaży kilku lokali mieszkalnych, które zostaną przeznaczone są na zakup gruntu pod budowę budynku mieszkalnego, korzystają ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. c wyżej wskazanej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Organ wskazał w treści interpretacji co następuje:

Reasumując, mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że odpłatne zbycie w 2023 r. lokali mieszkalnych stanowi na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, źródło przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Wydatkowanie ww. przychodu w terminie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym dokonano tej sprzedaży na zakup gruntu pod budowę budynku mieszkalnego z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, w celu budowy domu, w którym będzie Pani realizować własne cele mieszkaniowe, umożliwia - co do zasady - skorzystanie przez Panią ze zwolnienia od podatku dochodu uzyskanego z tego zbycia, przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. c ww. ustawy.

Mając na uwadze powyższą argumentację, uważają Państwo, że Państwa stanowisko należy uznać za prawidłowe w zakresie pytania trzeciego, tj. dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania II i Mieszkania I (w części w jakiej zostanie przeznaczony na nabycie Mieszkania III) będzie zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest:

- pytania numer: 1 - jest prawidłowe,
- pytania numer: 2 - w części dotyczącej wydatków poniesionych na kucie i budowę nowych ścian, wymianę instalacji elektrycznej i wodno-kanalizacyjnej, wymianę podłóg, okien, kładzenie tynków i malowanie ścian, wykonanie zabudowy stolarskiej łazienki - jest prawidłowe,
- pytania numer 3 - jest prawidłowe.

W zakresie części pytania numer: 2 dotyczącej wydatku na wykonanie zabudowy stolarskiej kuchni, zastanie wydane odrębne rozstrzygnięcie (znak (...)).

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2024 poz. 226 ze zm.; t. j. Dz. U. z 2025 r. poz. 163 ze zm.):

Opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 tej ustawy:

Źródłem przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- d) innych rzeczy

- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c - przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy - przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie, w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

W świetle powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c następuje przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie zostaje dokonane w wykonaniu działalności gospodarczej, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

We wniosku wskazali Państwo m.in., że:

- Mieszkanie I:
 - o kupili Państwo: 26 stycznia 2022 r.,
 - o sprzedali Państwo: 26 września 2024 r.
- Mieszkanie II:
 - o kupili Państwo: 5 września 2024 r.,
 - o planują Państwo sprzedać w 2025 r.

Ponadto, zapewnili Państwo również m.in., że:

- Mieszkanie I lub Mieszkanie II nie było, nie jest i nie będzie przedmiotem najmu, dzierżawy lub jakiegokolwiek innej czynności prawnej,
- Mieszkanie I lub Mieszkanie II nie było wykorzystywane dla celów prowadzonej działalności gospodarczej,
- zbycie Mieszkania I nie nastąpiło w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej,
- zbycie Mieszkania II nie nastąpi w ramach zarejestrowanej działalności gospodarczej.

Z wyżej wskazanych powodów, stwierdzam, że sprzedaż przez Państwa zarówno Mieszkania I, jak i Mieszkania II nastąpiła przed upływem okresu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zauważam więc, że podstawie:

- art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

- art. 30e ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, wykazać:

o dochody uzyskane w roku podatkowym z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c i obliczyć należny podatek dochodowy od dochodu, do którego nie ma zastosowania art. 21 ust. 1 pkt 131, lub

o dochody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131.

- art. 30e ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 podatnik jest obowiązany do złożenia korekty zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, i do zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę; odsetki nalicza się od następnego dnia po upływie terminu płatności, o którym mowa w art. 45 ust. 4 pkt 4, do dnia zapłaty podatku włącznie.

Podkreślam jednak, że zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wolne od podatku są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Artykuł 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przesądza natomiast, że:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na: nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem - położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

W art. 21 ust. 25a cytowanej ustawy doprecyzowano jednak, że:

Wydatki, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. a-c, uznaje się za wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, jeżeli przed upływem okresu, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, nastąpiło nabycie własności rzeczy lub praw wymienionych w ust. 25 pkt 1 lit. a-c, w związku z którymi podatnik ponosił wydatki na nabycie.

Zakres pierwszego i drugiego z zadanych przez Państwa pytań dotyczy ujęcia w ramach zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wydatków poniesionych przez Państwa na:

- zakup Mieszkania II - ze środków pochodzących z otrzymanego przez Państwa Zadatku (tytułem zawartej umowy sprzedaży Mieszkania I),

- Remont Mieszkania II - ze środków pochodzących „z części wynagrodzenia otrzymanego tytułem sprzedaży Mieszkania I”.

Dla analizowanej sprawy istotne znaczenie mają więc okoliczności, że:

- zakup Mieszkania II został sfinansowany:
 - z kwoty otrzymanej tytułem Zadatku (doprecyzowali Państwo, że Zadek został w całości przeznaczony na nabycie Mieszkania II),
 - z oprocentowanych pożyczek uzyskanych od osób fizycznych,

§ spłata Pożyczki nie została sfinansowana ze środków pochodzących ze sprzedaży Mieszkania I,

- koszty Remontu zostały pokryte z części wynagrodzenia otrzymanego tytułem sprzedaży Mieszkania I.

Ponadto - stosownie do treści wniosku - istnieje również taka część środków otrzymanych przez Państwa tytułem sprzedaży Mieszkania I (z wyłączeniem Zadatku), która nie pokryła kosztów Remontu i która nie została wydatkowana na nabycie Mieszkania II - przedmiot Państwa pytania numer 3.

W pierwszej kolejności zwrócę zatem uwagę na fakt, że Mieszkanie II zostanie przez Państwa sprzedane w 2025 r.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie określa, kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w nabytym lokalu mieszkalnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Tym samym, prawa do zwolnienia nie traci podatnik, który nabył lokal mieszkalny na własne cele mieszkaniowe, mieszkał w nabytym lokalu mieszkalnym, np. przez kilka miesięcy, a następnie zbył ten lokal w drodze umowy sprzedaży.

Zatem, skoro w Mieszkaniu II realizowali Państwo i nadal Państwo realizują własne cele mieszkaniowe, tj. zamieszkują w nim Państwo, to kwestia zbycia Mieszkania II nie wpływa na możliwość skorzystania przez Państwa z ulgi, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - w odniesieniu do sytuacji objętej Państwa pytaniami o numerach: 1 i 2.

Co równie istotne w niniejszej sprawie, z wykładni językowej przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie wynika, żeby dla skorzystania ze zwolnienia musiała zaistnieć chronologia zdarzeń (najpierw odpłatne zbycie, a następnie poniesienie wydatków na własne cele mieszkaniowe). Podstaw ku temu nie daje użyty w przepisie zwrot „począwszy od dnia odpłatnego zbycia”, który należy uznać za element normy wyznaczającej termin wydatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości.

Termin ten, jak wynika z przepisu, ma charakter terminu ustalonego jako końcowy, tj. terminu, który kończy się z upływem trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie. Warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest zatem wydatkowanie w tym terminie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, pod rygorem wygaśnięcia prawa do zwolnienia podatkowego. Natomiast z przepisu nie wynika, żeby ustawodawca uzależniał je od uprzedniego chronologicznie odpłatnego zbycia nieruchomości.

Skoro, ze złożonego przez Państwa wniosku wynika m.in., że:

- zakup Mieszkania II miał miejsce przed sprzedażą Mieszkania I,
 - o data sprzedaży Mieszkania I: 26 września 2024 r.
 - o data zakupu Mieszkania II: 5 września 2024 r.,
- 9 sierpnia 2024 r. podpisali Państwo przedwstępną umowę sprzedaży Mieszkania I.
- z tytułu tej umowy, otrzymali Państwo Zadek,
- Zadek został w całości przeznaczony na nabycie Mieszkania II,

- w Mieszkaniu II realizowali Państwo i nadal Państwo realizują własne cele mieszkaniowe, tj. zamieszkują w nim Państwo.

- to mając powyższe na uwadze, stwierdzam, że w przedstawionych we wniosku okolicznościach, wartość Zadatku uzyskanego przez Państwa ze sprzedaży Mieszkania I - przeznaczonego w całości na zakup Mieszkania II - może więc korzystać ze zwolnienia, o którym mowa art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Decydujący w tym kontekście jest bowiem warunek wydatkowania przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości - z zastrzeżeniem, że nie nastąpiło to w wykonaniu działalności gospodarczej - na własne cele mieszkaniowe w terminie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie, a nie wydatkowanie tego przychodu po uprzednim zbyciu nieruchomości.

Jak już wyżej przytoczyłem, w treści wniosku podnoszą Państwo również kwestię przeprowadzonego Remontu w Mieszkaniu II.

Zastanawiają się bowiem Państwo, czy dochód otrzymany z tytułu sprzedaży Mieszkania I, w części w jakiej został przeznaczony na Remont Mieszkania II, jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Podali Państwo przy tym m.in., że:

- Remont Mieszkania II został przeprowadzony po sprzedaży Mieszkania I,
- koszty przeprowadzenia remontu zostały pokryte z części wynagrodzenia otrzymanego tytułem sprzedaży Mieszkania I,
- w zakres Remontu wchodziły następujące prace: kucie i budowa nowych ścian, wymiana instalacji elektrycznej i wodno-kanalizacyjnej, wymiana podłóg, okien, kładzenie tynków i malowanie ścian, wykonanie zabudowy stolarskiej łazienki i kuchni.

Ponadto, argumentując własne stanowisko w sprawie, powołali się Państwo na okoliczność, że:

(...) powyższe wydatki dotyczą elementów konstrukcyjnych Mieszkania II i są z nim nierozdzielnie związane. Zabudowa stolarska łazienki i kuchni została wykonana „pod wymiar” i nie może być przeniesiona do innego lokalu mieszkalnego.

Zaznaczam, że art. 21 ust. 25 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych określa, że:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na: budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego - położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

Natomiast, zgodnie z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się budynek, lokal lub pomieszczenie stanowiące własność lub współwłasność podatnika lub do którego podatnikowi przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach. Przez własne budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się również niestanowiące własności lub współwłasności podatnika budynek, lokal lub pomieszczenie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, podatnik nabędzie ich własność lub współwłasność albo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach, jeżeli uprzednio prawo takie mu nie przysługiwało.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym nie definiują jednak pojęć zawartych w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy i nie określają jakiego rodzaju wydatki wchodzą w zakres tego zwolnienia.

Zauważam więc, że zgodnie z definicją zawartą w Słowniku Języka Polskiego [dostęp: <https://sjp.pwn.pl>], termin „remont” wyraża:

doprowadzenie jakiegoś budynku lub urządzenia do stanu używalności.

Pojęcie remontu zostało również określone w art. 3 pkt 8 ustawy z 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 725 ze zm.), zgodnie z którym:

Ileć w ustawie jest mowa o remoncie – należy przez to rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym.

Niemniej jednak, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odwołuje się do tej regulacji. Tym samym, definicja „remontu” funkcjonująca na gruncie ustawy Prawo budowlane nie może być wprost przenoszona na grunt ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Może być natomiast uwzględniona jako jeden z elementów służących ustaleniu znaczenia pojęcia „remontu” dla celów podatkowych.

Za „remont” budynku mieszkalnego, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, należy więc uznać prace dotyczące budynku, służące jego utrzymaniu we właściwym stanie, doprowadzeniu go do pożądanej zdolności użytkowej, modernizacji jego elementów składowych. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również, tzw. wykończenie budynku mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do zdolności użytkowej nowo wybudowanego budynku. Co istotne, w każdym przypadku remont dotyczy „materii” budynku mieszkalnego, a więc jego: ścian, podłóg, sufitu, okien, drzwi, wyposażenia technicznego, takiego jak: instalacja wodna, kanalizacyjna, elektryczna, grzewcza, gazowa bądź innych elementów trwale połączonych konstrukcyjnie z elementami budowlanymi budynku.

Z tego powodu, jeżeli - w istocie - przeprowadzony przez Państwa Remont Mieszkania II został sfinansowany środkami uzyskanymi ze sprzedaży Mieszkania I, to w tej części dochód ten również może korzystać ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ostatnie z Państwa pytań dotyczy natomiast kwestii objęcia zwolnieniem, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, dochodu otrzymanego z tytułu sprzedaży Mieszkania II i Mieszkania I (w części w jakiej zostanie przeznaczony na nabycie Mieszkania III), który zostanie przeznaczony na nabycie Mieszkania III.

Wyjaśnili bowiem Państwo, że:

- w 2025 r. zamierzają Państwo sprzedać Mieszkanie II,
- w terminie trzech lat liczonych od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż Mieszkania I oraz od końca roku podatkowego, w którym nastąpi sprzedaż Mieszkania II, nabędą Państwo - potwierdzone aktem notarialnym - prawo własności Mieszkania III,
- będą Państwo realizowali w Mieszkaniu III własne cele mieszkaniowe, tj. będą w nim Państwo zamieszkiwali - oraz - co najistotniejsze:
- część środków otrzymanych tytułem sprzedaży Mieszkania I (z wyłączeniem Zadatku), w zakresie w jakim nie pokryła kosztów Remontu, nie została wydatkowana na nabycie Mieszkania II, ponieważ sprzedaż Mieszkania I, miała miejsce po nabyciu Mieszkania II.

Zamiarem ustawodawcy tworzącego zwolnienie przedmiotowe w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych było zachęcanie podatników do nabywania w miejsce zbywanych praw majątkowych, czy nieruchomości, innych nieruchomości lub praw przeznaczonych do zaspokajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. U podstaw omawianego zwolnienia legło założenie, że nie powinny być opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego.

Słusznie Państwo zauważyli, że Z treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że do zastosowania ulgi w nim przewidzianej konieczne jest spełnienie dwóch warunków, a mianowicie: wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe i dokonanie tej czynności przed upływem trzyletniego terminu od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie.

Przy czym, zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia.

Z wyżej przeanalizowanych powodów, jeżeli sprzedaż Mieszkania II - stosownie do udzielonych przez Państwa informacji - nie nastąpiła w wyniku wykonania działalności gospodarczej, to dochód, na który powołują się Państwo w trzecim z zadanych pytań, przeznaczony na nabycie Mieszkania III będzie również objęty zwolnieniem, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z wyżej wskazanych powodów, Państwa stanowisko w zakresie:

- pytania numer: 1 - jest prawidłowe,
- pytania numer: 2 - w części dotyczącej wydatków poniesionych na kucie i budowę nowych ścian, wymianę instalacji elektrycznej i wodno-kanalizacyjnej, wymianę podłóg, okien, kładzenie tynków i malowanie ścian, wykonanie zabudowy stolarskiej łazienki - jest prawidłowe,
- pytania numer 3 - jest prawidłowe.

Informacje dodatkowe

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

W zakresie części pytania numer: 2 dotyczącej wykonania zabudowy stolarskiej kuchni zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie (znak (...)).

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia oraz zdarzenia przyszłego, które Państwo przedstawili i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Końcowo zastrzegam, że:

- przedstawiony przez Państwa zakres żądania (zadane pytania) określa granice w jakich możemy wydać interpretację indywidualną. Przedmiotowe rozstrzygnięcie dotyczy więc tylko wyznaczonego przez Państwa przedmiotu wniosku - zakresu Państwa pytań,
- przedmiotem interpretacji indywidualnej może być wyłącznie sam przepis prawa. Procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Nie prowadzę również postępowania dowodowego. Z powyższych powodów niniejszej odpowiedzi udzielono wyłącznie w oparciu o informacje podane we wniosku,
- powołane przez Państwa:
 - o interpretacje indywidualne zostały wydane w indywidualnych sprawach i z tego powodu nie mają zastosowania w odniesieniu do żadnego innego zaistniałego stanu faktycznego, czy też zdarzenia przyszłego,

o wyroki sądów administracyjnych dotyczą tylko konkretnych, indywidualnych spraw, osadzonych w określonych stanach faktycznych/zdarzeniach przyszłych i tylko w tych sprawach wydane rozstrzygnięcia są wiążące.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:
Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:
 - 1) z zastosowaniem art. 119a,
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:
Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację przez Zainteresowanego który jest stroną postępowania

Pan A.A (Zainteresowany będący stroną postępowania - art. 14r § 2 Ordynacji podatkowej) ma prawo wnieść skargę na tę interpretację indywidualną do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 935 ze zm., dalej jako: „PPSA”.

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA) albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa.